

JENIS-JENIS PENDAPAT AUDITOR (OPINI AUDITOR)

Sri Wiranti Setiyanti
Dosen Tetap Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Semarang

Abstraksi

Opini audit merupakan bagian yang tidak terpisahkan dengan laporan audit. Opini yang diberikan oleh auditor merupakan pernyataan kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum. Ada lima opini yang dapat diberikan oleh auditor berdasarkan audit atas laporan keuangan kliennya, yaitu Unqualified Opinion, Unqualified Opinion With Explanatory Language, Qualified Opinion, Adverse Opinion dan Disclaimer Opinion. Opini tersebut diberikan berdasarkan kondisi tertentu yang harus dapat dipahami oleh auditor.

Dalam pelaksanaan proses audit, auditor tidak hanya dituntut untuk melihat hal-hal yang disajikan dalam laporan keuangan, tetapi juga harus melihat eksistensi kelangsungan hidup usaha entitas. Oleh karena itu auditor harus mempertimbangkan secara cermat adanya gangguan atas kelangsungan hidup usaha entitas (going concern) untuk suatu periode supaya opini yang diberikan lebih bermutu.

Kata kunci : opini audit, laporan keuangan,

PENDAHULUAN

Proses audit akan menghasilkan sebuah laporan audit, yang merupakan media yang dipakai oleh auditor untuk berkomunikasi dengan masyarakat lingkungannya. Dalam laporan audit tersebut, auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan yang diaudit. Pendapat dari auditor tersebut biasanya disajikan dalam laporan audit baku, yang terdiri dari tiga paragraf, yaitu paragraf pengantar (*introductory paragraph*), paragraf lingkup (*scope paragraph*) dan paragraf pendapat (*opinion paragraph*).

Pada paragraph pengantar terdapat tiga fakta yang diungkapkan oleh auditor, yaitu tipe jasa yang diberikan oleh auditor, objek yang diaudit dan pengungkapan tanggung jawab manajemen terhadap laporan keuangan yang dibuat dan tanggung jawab auditor atas

pendapat yang diberikan terhadap laporan keuangan berdsarkan hasil audit. Pada paragraf lingkup berisi pernyataan ringkas mengenai lingkup audit yang dilaksanakan auditor. Sedangkan paragraf pendapat berisi pernyataan ringkas mengenai pendapat auditor tentang kewajaran laporan keuangan yang diaudit, dalam semua hal yang material, yang berdasarkan atas kesesuaian penyusunan laporan keuangan dengan prinsip akuntansi berterima umum.

Ada lima jenis pendapat atau opini yang bisa diberikan oleh auditor setelah selesai melakukan pengauditan atas laporan keuangan perusahaan klien. Kelima jenis opini tersebut adalah : *Unqualified Opinion* (pendapat wajar tanpa pengecualian), *Unqualified Opinion With Explanatory Language* (pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelas), *Qualified Opinion* (pendapat wajar dengan pengecualian), *Adverse Opinion* (pendapat tidak wajar) dan *Disclaimer Opinion* (tidak memberikan pendapat).

Laporan audit standar tanpa pengecualian sering disebut sebagai pendapat yang bersih (*clean opinion*), karena tidak ada keadaan yang memerlukan pengecualian atau modifikasi atas pendapat auditor. Laporan audit standar tanpa pengecualian merupakan pendapat audit yang paling umum dan dibutuhkan oleh klien, pemakai informasi keuangan dan auditor itu sendiri. Dalam pelaksanaan proses audit, auditor tidak hanya dituntut untuk melihat hal-hal yang disajikan dalam laporan keuangan, tetapi juga harus melihat eksistensi kelangsungan hidup usaha entitas. Oleh karena itu auditor harus mempertimbangkan secara cermat adanya gangguan atas kelangsungan hidup usaha entitas (*going concern*) untuk suatu periode supaya opini yang diberikan lebih bermutu.

PEMBAHASAN

Pengertian dan Jenis Opini

Opini atau pernyataan pendapat merupakan kesimpulan auditor berdasarkan hasil audit dan diberikan atas pertimbangan professional akuntan yang telah diatur dalam SPAP. Auditor mempunyai fungsi meningkatkan mutu penyajian laporan keuangan perusahaan kepada masyarakat, yaitu dengan cara melaksanakan audit atas kewajaran laporan keuangan ditinjau dari kesesuaian dengan prinsip akuntansi berterima umum. Selain itu,

auditor juga memberikan sumbangan kepada masyarakat dalam menjadikan laporan keuangan berbagai perusahaan dapat diperbandingkan, sehingga masyarakat dapat mempertimbangkan dengan baik keputusan yang akan diambil dalam menginvestasikan dananya.

Ada lima jenis opini yang bisa diberikan oleh auditor setelah selesai melakukan pengauditan atas laporan keuangan perusahaan klien. Kelima jenis opini tersebut adalah :

1. *Unqualified Opinion* (Pendapat wajar tanpa pengecualian)

Opini ini diberikan oleh auditor setelah menyelesaikan proses audit sesuai dengan standar auditing, dan tidak ditemukan adanya pembatasan dalam lingkup audit, tidak ada pengecualian yang signifikan tentang kewajaran dalam penyusunan laporan keuangan dan konsistensi penerapan prinsip akuntansi berterima umum.

Laporan audit yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian adalah laporan yang paling dibutuhkan oleh semua pihak, antara lain klien, pemakai informasi keuangan maupun oleh auditor . Pendapat wajar mempunyai arti bebas dari keraguan dan ketidak jujuran serta lengkapnya informasi. Pendapat ini juga tidak terbatas pada jumlah rupiah dan pengungkapan yang tercantum dalam laporan keuangan, tetapi juga berdasarkan ketepatan penggolongan informasi.

Kewajaran penyajian laporan keuangan tentang posisi keuangan dan hasil usaha suatu organisasi, dan sudah sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, jika memenuhi kondisi sebagai berikut :

- a. Laporan keuangan sudah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum
- b. Adanya penjelasan jika terjadi perubahan penerapan prinsip akuntansi berterima umum
- c. Adanya penjelasan yang cukup mengenai informasi dalam catatan-catatan yang mendukung dalam laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.

Sedangkan kondisi-kondisi yang menyebabkan penyimpangan dari *unqualified opinion* antara lain (Arrens dan Loebbecke, 1996) :

1. Dibatasinya lingkup audit

2. Laporan keuangan tidak sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum
3. Auditor tidak independen
4. Tidak ada konsistensi
5. Ketidak pastian yang material
6. Keraguan atas *Going Concern*
7. Setuju dengan penyimpangan dari prinsip akuntansi berterima umum
8. Penekanan atas sesuatu yang spesifik tentang laporan keuangan yang diaudit
9. Laporan yang melibatkan auditor lain

2. *Unqualified Opinion With Explanatory Language* (Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan)

Pendapat ini diberikan apabila audit telah dilaksanakan atau diselesaikan oleh auditor sesuai dengan standar auditing, penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, tetapi terdapat keadaan atau kondisi tertentu yang memerlukan penjelasan. Tetapi laporan keuangan tetap menyajikan secara wajar posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan. Apabila terdapat hal-hal yang memerlukan penjelasan, auditor dapat menerbitkan laporan audit baku ditambah dengan bahasa penjelasan. Paragraf penjelasan dicantumkan setelah paragraph pendapat.

Kondisi atau keadaan yang memerlukan bahasa penjelasan tambahan antara lain sebagai berikut :

1. Pendapat auditor sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain.
2. Adanya penyimpangan dari prinsip akuntansi yang ditetapkan oleh profesi atau pihak yang berwenang.
3. Laporan keuangan dipengaruhi oleh ketidak pastian yang material
4. Auditor meragukan kemampuan satuan usaha dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya
5. Auditor menemukan adanya sesuatu perubahan material dalam penggunaan prinsip dan metode akuntansi

Dalam keadaan tertentu, auditor mungkin mempunyai keinginan untuk menekankan hal-hal tertentu tentang laporan keuangan, meskipun auditor bermaksud untuk menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian. Informasi penjelasan tersebut harus dicantumkan dalam paragraph terpisah di laporan audit. Beberapa contoh informasi penjelasan yang mungkin dinyatakan auditor dalam laporan auditnya sebagai penekanan suatu hal, yaitu :

1. Adanya transaksi antar pihak yang memiliki hubungan istimewa
2. Peristiwa penting terjadi setelah tanggal neraca
3. Deskripsi masalah-masalah akuntansi yang berdampak terhadap daya banding laporan keuangan tahun lalu
4. Ketidakpastian material yang diungkapkan dalam catatan kaki.

3. *Qualified Opinion* (Pendapat wajar dengan pengecualian)

Dengan pendapat ini, auditor menyatakan bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam semua hal material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas entitas sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, kecuali untuk dampak hal-hal yang dikecualikan.

Pendapat ini diberikan apabila :

- a. Tidak ada bukti yang kompeten yang cukup, atau adanya pembatasan lingkup audit yang material tetapi tidak mempengaruhi laporan keuangan secara keseluruhan. Yang mengakibatkan auditor berkesimpulan bahwa auditor tidak dapat menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian
- b. Auditor yakin bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari prinsip akuntansi berterima umum dan berdampak material tetapi mempengaruhi laporan keuangan secara keseluruhan. Penyimpangan tersebut dapat berupa pengungkapan yang tidak memadai maupun perubahan dalam prinsip akuntansi.

4. *Adverse Opinion* (Pendapat tidak wajar)

Pendapat ini menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas, sesuai dengan prinsip akuntansi berterima

umum. Auditor harus menjelaskan alasan yang mendukung pendapat tidak wajar dan dampak utama dari hal yang menyebabkan pemberian pendapat tidak wajar.

Auditor memberikan pendapat tidak wajar jika lingkup auditnya tidak dibatasi, sehingga auditor dapat mengumpulkan bukti kompeten yang cukup untuk mendukung pendapatnya. Jika pendapat ini diberikan, berarti informasi yang disajikan klien dalam laporan keuangan tidak dapat dipercaya, sehingga tidak dapat dipakai untuk pengambilan keputusan oleh pemakai informasi keuangan.

5. *Disclaimer of Opinion* (Tidak memberikan pendapat)

Salah satu faktor yang menyebabkan auditor tidak memberikan pendapat adalah adanya pembatasan terhadap lingkup audit, baik oleh klien maupun karena kondisi tertentu, sehingga auditor tidak memperoleh bukti yang cukup tentang kewajaran laporan auditnya dan adanya hubungan istimewa antara auditor dengan kliennya.

Pernyataan auditor tidak memberikan pendapat ini dapat diberikan apabila auditor yakin bahwa terdapat penyimpangan yang material dari prinsip akuntansi berterima umum. Auditor harus menyatakan alasan mengapa auditnya tidak berdasarkan standar yang ditetapkan oleh otoritas yang berwenang. Apabila auditor menyatakan tidak memberikan pendapat atau pendapat tidak wajar atas laporan keuangan secara keseluruhan, maka auditor boleh memberikan pendapat tidak penuh, yaitu pendapat atas unsur tertentu dalam laporan keuangan. Jika pernyataan tidak memberikan pendapat disebabkan oleh lingkup audit yang dilaksanakan oleh auditor tidak memadai auditor memberikan pendapat, maka ada tiga hal yang dapat dilakukan auditor, yaitu :

1. Pada paragraf pengantar, auditor mengubah frasa dari “*Kami telah mengaudit neraca Perusahaan*” Menjadi “*Kami telah membuat perikatan untuk mengaudit neraca Perusahaan*”. Hal ini dimaksudkan untuk menjelaskan bahwa auditor tidak melaksanakan audit yang disyaratkan dalam standar pekerjaan lapangan.
2. Pada paragraf lingkup audit tidak dicantumkan dalam laporan audit, karena pembatasan terhadap lingkup audit mengakibatkan auditor tidak dapat menyatakan bahwa audit yang dilaksanakan sesuai dengan standar auditing yang ditetapkan.

3. Dalam suatu pragraf dijelaskan tentang alasan yang menyebabkan auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan klien.

Pendapat atau opini audit tanpa pengecualian kadang-kadang disebut sebagai pendapat yang bersih (*clean opinion*) karena tidak ada keadaan yang memerlukan pengecualian (kualifikasi) atau modifikasi atas pendapat auditor, dan pendapat ini, merupakan pendapat audit yang paling umum, meskipun kadang-kadang ada situasi yang di luar kendali klien atau auditor yang menghalangi diterbitkannya *clean opinion*. Pada umumnya perusahaan akan melakukan beberapa perubahan pada catatan akuntansinya untuk menghindari pengecualian atau modifikasi oleh auditor.

Tujuan audit bukan untuk mengevaluasi kesehatan keuangan perusahaan, tetapi auditor mempunyai tanggung jawab untuk mengevaluasi apakah perusahaan mempunyai kemungkinan untuk tetap bertahan (*going concern*). Beberapa faktor yang dapat menimbulkan ketidakpastian mengenai kemampuan perusahaan untuk tetap bertahan antara lain :

- a. Kerugian operasi atau kekurangan modal kerja yang berulang dan signifikan.
- b. Ketidakmampuan perusahaan untuk membayar kewajibannya ketika jatuh tempo.
- c. Terjadi bencana yang tak dijamin oleh asuransi misalnya gempa bumi, banjir, atau masalah ketenagakerjaan yang tidak biasa.
- d. Pengadilan, perundang-undangan, atau hal-hal serupa lainnya yang sudah terjadi dan dapat membahayakan kemampuan entitas untuk beroperasi.

Jika auditor menyimpulkan bahwa terdapat keraguan yang besar tentang kemampuan perusahaan untuk terus *going concern*, maka auditor bisa memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan, tanpa memperhatikan pengungkapan dalam laporan keuangan. Penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum mungkin tidak memerlukan pendapat wajar dengan pengecualian atau pendapat tidak wajar, tetapi untuk menjustifikasi pendapat wajar tanpa pengecualian, auditor harus

yakin dan harus menyatakan serta menjelaskan dalam satu atau beberapa paragraf terpisah pada laporan audit.

Penyimpangan dari Laporan Audit Wajar Tanpa Pengecualian

Bagi auditor dan pembaca laporan audit sangat penting untuk memahami situasi dimana laporan audit wajar tanpa pengecualian dianggap tidak tepat. Dalam laporan audit yang menyimpang dari laporan wajar tanpa pengecualian, penyimpangan tersebut antara lain :

- a. Ruang Lingkup Audit Dibatasi (Pembatasan Ruang Lingkup). Jika auditor tidak dapat mengumpulkan bukti audit yang mencukupi untuk menyimpulkan apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, berarti terjadi pembatasan atas ruang lingkup audit. Penyebab utama pembatasan ruang lingkup audit karena adanya pembatasan ruang lingkup audit oleh klien dan pembatasan karena situasi diluar kendali klien atau auditor.
- b. Laporan Keuangan Tidak Sesuai dengan Prinsip-prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum. Misalnya, jika klien menggunakan biaya pengganti (*replacement cost*) untuk aktiva tetapnya atau menilai persediannya pada harga jual ketimbang biaya historis, maka diperlukan penyimpangan dari laporan wajar tanpa pengecualian.
- c. Auditor Tidak Independent.

Ada tiga jenis laporan audit yang bisa diterbitkan sesuai dengan ketiga kondisi penyimpangan tersebut, yaitu :

1. Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*)

Laporan pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*) dapat diberikan oleh auditor, karena adanya pembatasan ruang lingkup audit atau kelainan untuk mematuhi prinsip akuntansi yang berlaku umum. Laporan pendapat wajar dengan pengecualian dapat diterbitkan hanya apabila *auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan secara wajar*. Pendapat wajar dengan

pengecualian ini dianggap sebagai penyimpangan yang paling ringan dari laporan wajar tanpa pengecualian. Laporan wajar dengan pengecualian dapat berbentuk *kualifikasi atau pengecualian atas ruang lingkup dan pendapat audit* maupun *pengecualian atas pendapat audit saja*.

2. Pendapat tidak wajar (*adverse opinion*)

Laporan pendapat tidak wajar diterbitkan apabila auditor merasa yakin bahwa kondisi yang dilaporkan tersebut bersifat sangat material. Oleh karena itu, pendapat tidak wajar (*adverse opinion*) digunakan hanya jika auditor yakin bahwa laporan keuangan secara keseluruhan mengandung *salah saji yang material atau menyesatkan* sehingga tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan atau hasil operasi dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

3. menolak memberikan pendapat (*disclaimer of opinion*).

Laporan menolak memberikan pendapat harus diterbitkan jika auditor merasa yakin bahwa kondisi yang dilaporkan tersebut bersifat sangat material. Menolak memberikan pendapat (*disclaimer of opinion*) diterbitkan jika auditor *tidak dapat meyakinkan dirinya sendiri* bahwa laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan secara wajar. Laporan untuk menolak memberikan pendapat akan timbul jika ada *pembatasan ruang lingkup audit* atau ada *hubungan yang tidak independen* antara auditor dengan kliennya. Auditor juga memiliki alternatif untuk menolak memberikan pendapat pada masalah kelangsungan hidup perusahaan (*going concern*).

Menolak untuk memberi pendapat berbeda dengan pemberian pendapat tidak wajar, karena menolak untuk memberi pendapat hanya dapat terjadi jika auditor *kurang memiliki pengetahuan* atas penyajian laporan keuangan, sedangkan pemberian pendapat tidak wajar, auditor harus memiliki pengetahuan bahwa laporan keuangan tidak disajikan secara wajar. Tetapi keduanya hanya digunakan jika kondisinya sangat material.

PENUTUP

Terdapat lima jenis pendapat atau opini audit atas laporan yang diauditnya, yaitu :

1. Pendapat wajar tanpa pengecualian
2. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelas
3. Pendapat wajar dengan pengecualian
4. Pendapat tidak wajar
5. Pernyataan tidak memberikan pendapat

Pendapat atau opini audit wajar tanpa pengecualian (*Unqualified Opinion*), diberikan apabila laporan keuangan sudah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Sedangkan pendapat atau opini wajar tanpa pengecualian dengan bahasa panjelas (*Unqualified Opinion With Explanatory Language*), diterbitkan apabila penyusunan dan penyajian laporan keuangan sudah sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, tetapi ada kondisi yang perlu penjelasan khusus. Pendapat atau opini audit yang lain adalah pendapat wajar dengan pengecualian atau *Qualified Opinion*. Pendapat ini diberikan apabila ada pembatasan ruang lingkup audit atau adanya penyimpangan dalam penyusunan laporan keuangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum. Pendapat tidak wajar atau *Adverse Opinion* diberikan apabila laporan keuangan yang disajikan tidak wajar dan tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang seharusnya. Dan yang terakhir adalah tidak memberikan pendapat atau *Disclaimer Opinion*. Pernyataan auditor ini diberikan karena auditor tidak memperoleh bukti yang cukup tentang kewajaran dari laporan keuangan yang diauditnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Arrens & Loebbecke, 1997, "*Auditing, Pendekatan Terpadu*", Edisi Indonesia, buku Satu, Salemba Empat, Jakarta
- Mulyadi, 20A02, "*Auditing*", edisi 6, Salemba Empat, Jakarta
- Zia We Tyas, "Jenis-jenis Pendapat Auditor (Opini Auditor)", 20 Desember 2011